

新 编 会 计 师 手 册

XIN BIAN
Kuai Ji Shi Shou Ce

主编 和宏明

企业管理出版社

新编会计师手册

主 编 和宏明

企业管理出版社

图书在版编目(CIP)数据

新编会计师手册/和宏明主编. —北京:企业管理出版社,1995.10
ISBN 7-80001-615-3

I. 新… II. 和… III. 会计师-手册 IV. F233-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(95)第 18094 号

新编会计师手册

和宏明 主编

企业管理出版社出版

(社址:北京市海淀区紫竹院南路 17 号 100044)

*

新华书店北京发行所发行

大厂兴源印刷厂印刷

*

787×1092 毫米 16 开本 75.25 印张 2181 千字

1995 年 11 月第 1 版 1995 年 11 月第 1 次印刷

印数:1—5000 册

定价:196.00 元

ISBN7-80001-615-3/F·613

主 编： 和宏明

主要撰写人：

陆 依	李敬辉	邹 晖	祝 卫
孔 鹏	武荣生	车 义	肖 楠
汪小芳	赵俊英	门淑莲	宋 彪
和亚文	和 华		

出版说明

在我国市场经济建设中,会计工作发挥着日益重要的作用。“两法”(《会计法》和《注册会计师法》)和“两则”(《企业财务通则》和《企业会计准则》)的颁布与实施,标志着我国会计制度改革已走上了法制化、规范化的道路。朱镕基副总理最近在全国会计工作会议上就整顿会计工作秩序问题时强调指出:今后所有企业、事业单位必须依法(“两法”和“两则”)建帐,并且要保证会计工作的秩序和会计信息的质量。为了认真贯彻我国关于会计改革的一系列法规政策,把全国会计工作会议的规定落到实处,使会计工作更好地为发展社会主义市场经济服务,我们特请财政部财政科学研究所、中国注册会计师协会、中国人民大学等单位的部分中青年专家联合编写了《新编会计师手册》一书。

本书共分六篇二十二章,对会计师制度、企业会计准则、企业财务通则等有关法规和必须掌握的业务知识进行了全面论述和详细的阐释。

第一篇 注册会计师制度。依据《注册会计师法》,主要论述和阐释了有关我国注册会计师制度有关规定、具体业务(如审计、验资)等内容。

第二篇 企业会计准则和会计制度。对企业会计准则、会计制度的制定、实施及其基本内容作了阐述。

第三篇 企业财务通则与行业财务制度。主要介绍了各行业财务制度的制定、实施及其基本内容。

第四篇 会计违法及处罚。对会计违法的种类及处罚形式,以及违反财经财务法律制度及规定的行为和处罚,行政争议、复议及仲裁等内容分门别类地进行了分析和论证。

第五篇 会计与审计监督。分别就会计监督、审计监督制度、国家审计监督、内部审计监督、社会审计监督等进行了阐述,并选编了部分审计案例和审计报告。

第六篇 会计法讲解。对《中华人民共和国会计法》的制定、主要内容及其贯彻实施等进行了详述。

本书全面反映了我国会计制度的最新要求,具有系统性、实用性特点,适用于广大财会工作人员、从事财会教学的教师、学生、财会理论研究者以及与财会业务有关的监管部门、企事业单位的管理干部学习和参考。

编者

1995年10月

目 录

第一篇 注册会计师制度

第一章 概 论

- 第一节 注册会计师制度的产生和发展..... (3)
- 第二节 我国注册会计师制度的产生和发展 (13)

第二章 中国的注册会计师制度

- 第一节 中国注册会计师的考试制度 (22)
- 第二节 注册会计师的注册管理制度 (24)
- 第三节 注册会计师业务范围 (28)
- 第四节 中国独立审计准则体系 (30)
- 第五节 会计师事务所 (34)
- 第六节 中国注册会计师协会 (42)
- 第七节 职业道德与法律责任 (45)
- 第八节 注册会计师后续教育及培训制度 (52)
- 第九节 会计师事务所财务会计制度简介 (54)

第三章 会计报表审计

- 第一节 会计报表审计概述 (56)
- 第二节 会计报表审计的方法 (58)
- 第三节 审计证据 (62)
- 第四节 审计工作底稿 (65)
- 第五节 审计计划阶段 (71)
- 第六节 实施审计阶段 (76)
- 第七节 审计报告阶段 (92)

第四章 验 资

- 第一节 验资的性质及范围 (98)
- 第二节 验资的程序..... (101)
- 第三节 验资报告..... (102)

附录:

- 中华人民共和国注册会计师法..... (107)
- 财政部印发《注册会计师注册审批暂行办法》..... (111)
- 财政部印发《有限责任会计师事务所设立及审批暂行办法》..... (113)
- 财政部印发《合伙会计师事务所设立及审批试办法》..... (114)

财政部、证监会《关于从事证券业务的会计师事务所、注册会计师资格确认的规定》	(116)
财政部、证监会《关于从事证券业务的会计师事务所、注册会计师资格确认的规定》 的补充规定	(118)
财政部、证监会《关于从事证券业务的会计师事务所对审计、验资报告复审、确认以 及合作开展业务的通知》	(120)
财政部《关于整顿注册会计师业务和会计师事务所的通知》	(121)
财政部《关于会计师事务所整顿中若干问题处理意见的通知》	(124)
财政部印发《外国会计师事务所在中国境内临时执行审计业务的暂行规定》	(126)
财政部关于《外国会计师事务所在中国境内临时执行审计业务的暂行规定》 的补充规定的通知	(127)
财政部、证监会《关于中外合作会计师事务所、境外会计师事务所执行中国企业 在境外上市审计业务若干问题的规定的通知》	(128)
1994 年度注册会计师年检办法	(129)
关于吸收考试全科合格人员成为中国注册会计师协会个人非执业会员的通知	(131)
关于 1994 年度注册会计师年检若干问题处理意见的通知	(132)
关于印发《中国注册会计师协会非执业会员管理暂行办法》的通知	(134)
中国注册会计师协会非执业会员管理暂行办法	(135)
中国注册会计师协会中央国家机关会员联谊会组织办法	(137)
中国注册会计师协会会费交纳办法	(138)
注册会计师制度有关重要法规摘要	(139)

第二篇 企业会计准则和会计制度

第一章 企业会计准则与会计制度的基本内容

第一节 我国企业会计准则的基本结构	(149)
第二节 《企业会计准则》的基本内容	(150)
第三节 企业会计制度的基本内容	(159)

第二章 企业会计准则与会计制度的制定与实施

第一节 企业会计准则的制定	(163)
第二节 企业会计制度的制定	(165)
第三节 企业会计准则和会计制度的实施	(167)

附录:

企业会计准则	(173)
工业企业会计制度	(178)
运输(交通)企业会计制度	(220)
邮电通信企业会计制度	(260)
运输(铁路)企业会计制度	(310)

商品流通企业会计制度	(354)
农业企业会计制度	(401)
施工企业会计制度	(454)
房地产开发企业会计制度	(501)
对外经济合作企业会计制度	(543)
金融企业会计制度	(591)
保险企业会计制度	(637)
旅游、饮食服务企业会计制度	(679)
运输(民用航空)企业会计制度	(709)

第三篇 企业财务通则与行业财务制度

第一章 企业财务通则与行业财务制度的基本内容

第一节 企业财务制度的基本框架及主要特点	(739)
第二节 企业财务通则的基本内容	(740)
第三节 行业财务制度的主要内容	(741)

第二章 企业财务通则与行业财务制度的制定与实施

第一节 企业财务通则与行业财务制度的制定情况	(750)
第二节 企业财务通则与行业财务制度的组织实施	(751)

附录:

企业财务通则	(755)
工业企业财务制度	(760)
农业企业财务制度	(772)
商品流通企业财务制度	(786)
邮电通信企业财务制度	(798)
运输企业财务制度	(810)
金融保险企业财务制度	(821)
旅游、饮食服务企业财务制度	(832)
施工、房地产开发企业财务制度	(843)
对外经济合作企业财务制度	(855)
电影、新闻出版企业财务制度	(865)

第四篇 会计违法及处罚

第一章 法律责任与法律制裁

第一节 法律责任的概念	(881)
第二节 什么是行政责任	(883)

第三节 什么是刑事责任·····	(887)
第二章 会计违法的种类及其处罚形式	
第一节 违反会计核算规定的行为及处罚·····	(891)
第二节 伪造、变造、故意毁灭会计资料的行为及处罚·····	(895)
第三节 对会计资料弄虚作假进行偷税的行为及处罚·····	(898)
第四节 对会计资料弄虚作假损害国家及公众利益的行为及处罚·····	(943)
第五节 单位领导人办理违法收支或者对违法收支不作处理的行为及处罚·····	(946)
第六节 会计人员受理非法原始凭证或者对违法收支不依法报告的行为及处罚·····	(950)
第七节 对依法履行职责和检举揭发不法行为打击报复的行为及处罚·····	(952)
第三章 违反财经、财务法律制度及规定的行为及处罚	
第一节 《处罚规定》的调整对象和适用范围·····	(954)
第二节 违反财政法规的种类及处罚标准·····	(955)
第三节 违反财政法规的处罚幅度·····	(957)
第四节 违反财政法规的其他规定·····	(958)
第四章 行政争议、复议及仲裁	
第一节 行政争议·····	(960)
第二节 行政复议·····	(962)
第三节 行政仲裁·····	(964)

第五篇 会计与审计监督

第一章 概述	
第一节 会计与审计的关系·····	(969)
第二节 会计监督和审计监督的关系·····	(970)
第二章 会计监督	
第一节 会计监督的意义·····	(971)
第二节 会计监督的内容和方法·····	(972)
第三章 审计监督制度	
第一节 审计监督的意义·····	(976)
第二节 审计的法律制度·····	(978)
第三节 审计程序·····	(985)
第四节 审计管辖范围·····	(991)
第五节 审计法律责任·····	(993)
第四章 国家审计监督	
第一节 国家审计监督的意义·····	(998)
第二节 国家审计机关和审计人员·····	(999)
第三节 财政收支的审计监督·····	(1007)
第四节 国有金融机构和其他企业事业单位的审计监督·····	(1012)

第五节 其他审计监督事项	(1016)
第六节 专项审计调查	(1021)
第五章 内部审计监督	
第一节 内部审计的意义	(1023)
第二节 内部审计机构	(1027)
第三节 内部审计监督的主要内容	(1030)
第六章 社会审计监督	
第一节 我国社会审计发展的必要性	(1033)
第二节 社会审计的性质和特征	(1033)
第三节 社会审计机构	(1035)
第七章 审计案例和审计报告选编	
第一节 审计案例	(1037)
第二节 审计署审计报告选编	(1045)
附录:	
中华人民共和国审计法(1994. 8. 31).....	(1057)
关于对金融保险机构进行审计监督的通知(1984. 5. 10).....	(1061)
关于加强审计监督工作,支持和促进经济体制改革的几点意见(1984. 11. 14).....	(1062)
关于开展厂长离任经济责任审计工作几个问题的通知(1986. 12. 31)	(1064)
关于对行政事业单位推行定期审计制度的通知(1987. 1. 2)	(1065)
关于印发《审计人员守则(试行)》的通知(1987. 1. 5)	(1067)
关于进一步开展社会审计工作若干问题的通知(1987. 1. 14).....	(1068)
关于发布《关于全民所有制工业企业承包经营责任审计的若干规定》的通知 (1988. 7. 1)	(1069)
关于加强审计监督为深化改革服务的通知(1988. 8. 1)	(1071)
关于贯彻执行《中华人民共和国审计条例》的通知(1988. 12. 9).....	(1072)
关于开展城市维护和建设资金审计的意见(1989. 4. 17).....	(1073)
关于对集体经济组织进行审计问题的通知(1989. 10. 29)	(1075)
审计署、国家计委关于开展基本建设项目开工前审计的联合通知(1989. 12. 18).....	(1076)
关于开展外债审计工作有关事项的通知(1989. 12. 27)	(1078)
关于加强农业资金审计工作意见的通知(1990. 3. 7)	(1079)
关于加强教育经费审计工作意见的通知(1990. 3. 17).....	(1080)
关于进一步做好社会审计工作意见的通知(1990. 6. 21).....	(1081)
关于当前审计工作的几点意见(1990. 8. 11).....	(1083)
关于加强和改进外资审计工作的通知(1991. 1. 31).....	(1085)
关于开展养老保险基金和待业保险基金审计的通知(1992. 1. 10).....	(1086)
关于印发《改进内部审计制度增强大中型企业活力》的通知(1992. 1. 20).....	(1087)
审计署、国家体改委关于印发《股份制试点企业审计暂行规定》的通知(1992. 6. 29)	(1090)

印发《审计署关于强化审计监督的意见》的通知(1992. 12. 23)	(1091)
审计署、国家体改委、国家经贸委关于印发《全民所有制工业企业转换经营机制 审计监督规定》的通知(1993. 4. 13)	(1094)
关于加强金融审计监督的通知(1993. 7. 16)	(1096)
关于加强地方财税管理审计监督的通知(1993. 7. 29)	(1097)
中外合资合作经营企业审计办法(1993年1月12日审计署第116号令)	(1098)
审计机关对工会经费实行审计监督的通知(审法发[1992]195号)	(1099)
审计署关于进一步做好建设项目开工前审计的通知(审基发[1993]52号)	(1100)
审计署、财政部关于做好国有土地使用权有偿使用收入、耕地占用税审计工作 的通知(审农发[1993]104号)	(1101)
审计署关于实施审计工作程序的若干规定(1993年4月13日审计署第128号令)	(1102)
审计署关于印发《审计事务所会计制度(试行)》的通知(审指发[1993]57号)	(1105)
审计署、国家计委、国家经贸委、建设部、人民银行关于加强对新开工建设项目资金 来源审计的通知(审基发[1993]168号)	(1106)
审计署关于社会审计组织办理国有企业审计查证若干问题的通知 (审指发[1993]205号)	(1107)
审计署关于印发《社会审计组织承办中央企业审计查证业务资格认定办法》的通知 (审指发[1993]206号)	(1109)
最高人民法院关于审计(师)事务所执业审计师可以接受清算组的聘任参与企业 破产清算的通知(法[1993]72号)	(1117)
审计署关于在全国实行统一审计文书格式的通知(审法发[1995]7号)	(1118)
对外经济贸易企业经理离任经济责任审计工作规定 (中华人民共和国对外贸易经济合作部令[1995]第2号)	(1121)

第六篇 会计法讲解

第一章 会计法及其制定

第二章 《会计法》的主要规定

第一节 会计工作的管理和领导	(1145)
第二节 会计的基本职能	(1150)
第三节 会计机构和会计人员	(1165)
第四节 法律责任	(1171)

第三章 《会计法》的贯彻实施

附录:

中华人民共和国会计法	(1189)
------------------	--------

第一篇

注册会计师制度

第一章 概 论

第一节 注册会计师制度的产生和发展

注册会计师制度是一定历史条件下社会监督体系的重要组成部分,注册会计师是通过一定的专业考试(考核),经国家有关部门批准或行业协会认定,依法取得注册会计师证书并接受委托从事审计和会计咨询、会计服务业务的执业人员。香港和西方国家有关人士在谈到注册会计师的重要性时指出,注册会计师是不拿国家工资的“经济警察”。朱镕基副总理也非常关心注册会计师事业,他在1994年3月29日国务院研究注册会计师培训工作的会议上,对我国注册会计师事业的意义和发展作了重要指示,其中有三句话高度评价注册会计师的地位和作用,一是“发展注册会计师事业,关系国家前途命运”;二是“注册会计师事业的发展,是市场经济的奠基”;三是“培养注册会计师,是千秋万代的事业”。

一、注册会计师制度产生的经济背景

注册会计师在世界上作为一种专门职业,已有100多年的历史。一般认为注册会计师制度最早产生于英国。

注册会计师的产生,与资本主义经济发展密切相关,它是商品经济发展到一定历史阶段的必然产物,企业所有权和经营权的分离,则是注册会计师制度赖以产生的土壤。

18世纪初,随着商品经济的进一步发展,企业规模越来越大,市场越来越广,并向海外拓展,原有的工场手工业生产方式已成为经济发展的障碍。从18世纪60年代开始,英国最早开始进行工业革命,随着火车、铁路、蒸汽机、水力织布机等一系列新技术的发明和广泛应用于生产,在英国逐渐建立以机器生产为主体的工业制度,到19世纪中期,工业革命在英国基本完成,使资本主义制度在英国最早确立,资本主义商品经济得到空前的发展。

工业革命后,由于金融市场的形成和金融资本对产业资本的渗透和控制,出现了股份公司的经营方式。因为股份公司能在不扩大社会总资本的前提下,迅速有效地集中资本,扩大个别资本的规模,满足大机器生产对资本的需求。由于股份公司最显著的特点是可以发行股票方式向社会筹集资本,而股票在证券交易所又可以自由买卖,因此使企业所有权以多变的形式逐步分散到众多的投资者手中,扩大的生产经营规模和分散的投资者(股东),使企业的所有者不能直接经营管理企业,而是聘用专门的管理人员全面负责企业的生产经营,最终导致了企业所有权和经营权的分离。

企业两权分离,一方面适应了经济发展的需要;另一方面,又不可避免地产生所有者和经营者

之间的利益矛盾,因而可以信赖的财务资讯变得必不可少。不仅不参与管理的投资者(股东)需要,而且潜在的投资者、银行、政府有关部门,甚至企业管理当局也需要。股东希望通过财务报表,判断他们投入的资金是否有效、并按其“招股说明书”上申明的用途运用;潜在的投资者希望通过财务报表来决定是否投资;银行据此判断其贷款能否按期收回本金,决定是否给予贷款;税务部门则通过纳税义务人的纳税申报收取所得税;由于股份公司一般是大公司,拥有许多分公司、子公司甚至孙子公司,这些机构不仅遍及全国,甚至遍及全世界,总公司的管理当局因远离公司厂房及分支机构的营业场所,也需要依靠财务报表及其他相关的报告了解他们的生产经营情况,采取针对性措施进行控制。但由于企业所有权和经营权的分离,企业经营者对外提供的财务报表可能存在某些缺陷,如因计算错误高估流动资产、违反公认的会计原则提前确认销货收入增加当年盈利、由于疏忽漏列负债;或者为了掩盖贪污或其他目的而伪造会计报表等等。

如何使企业向外提供的财务报表能客观、公正地反映企业的经营状况和财务成果,保证财务报表的可靠性,被企业的股东、债权人、政府部门及其他有利害关系的第三者信赖并接受,为适应这种需要,具在独立、客观、公正立场,并具备一定专业才干、品德端正的专业人士即注册会计师应运而生,他们对企业的财务报表和会计帐目进行审计后,对其真实性和合理性作出公允的评价,并为此而承担相应的审计责任。究竟谁是世界上第一位公共会计师(Public Accountant 即特许会计师—Chartered Accountant 前身),目前仍是一个有争议的问题。一部分学者认为是苏格兰的乔治·华特生(George Watson),他因为过硬的专业水平,为一家著名公司作为会计兼出纳工作了20多年。后来他离开公司,成为苏格兰银行的会计师和出纳员,并同时担任了几家公司和商社的会计人员。由于他专业水平高,服务质量好,深得别人的爱戴。还有一种观点,认为最早的独立会计师应是斯科特(Scott),由于他善于检查会计帐目中错误,有许多商人聘用他查帐,后来他干脆以查帐为职业。但世界上,注册会计师最早一次有记载的突出贡献,并有深远影响的却是英国的查尔斯·斯耐斯先生(Charles Snells)受议会委托对“南海公司”会计帐目的审计,而斯耐斯本人则被英国政府承认为第一位公共会计师。

“南海公司”于1701年在英国设立,成立伊始便大做宣传,声称从捕鲸到特许专卖非洲奴隶,什么买卖都能做。它最大的特权是可以自由地从事海外贸易活动,并于1713年与西班牙缔结了乌特莱克条约,获取30年供应非洲奴隶到西班牙的垄断特权。另外该公司倡导者提出了许多令人振奋的计划。据英国商业史专家T. G. 威廉斯(T. G. Williams)介绍,“共有11种渔业计划;10个保险计划;2个汇兑公司;4个盐业公司;2个糖业公司;12个美洲殖民或贸易公司;2个建筑公司;18个土地公司;6个油脂公司;4个河港公司;4个专门供伦敦煤炭、牲畜、饲料和铺路公司;6个麻业公司;5个丝绵工业公司;1个蚕业公司;15个矿业公司;还有60多个企业。”这美妙的前景吸引了众多投资者以至全国掀起了一股投机狂热,1720年4月至7月间,“南海公司”的股票价格由100英镑涨至1020英镑。但不久,由于该公司的一事无成及管理当局的营私舞弊,同时受到几家公司的控告,“南海公司”股票马上一落千丈,真像泡沫一样。“南海公司”宣布破产的消息传出,惊呆了正陶醉在发财美梦中的债权人和投资者,他们一致要求赔偿损失、并严惩欺诈者,面对来自公众压力,英国议会组成了一个特别委员会调查“南海公司”的破产事件。该特别委员会聘请了精通会计实务的斯耐斯先生对“南海公司”的会计帐目进行审查,斯耐斯先生通过调查了解,于1721年提交一份审计报告,指出了“南海公司”会计记录严重失实,并明显存在舞弊行为。这大约是世界上第一份独立会计师的查帐报告。

二、注册会计师制度的形成

一般公认注册会计师审计作为一种制度形成并得以迅速发展其根源在于英国《公司法》的颁布。

“南海公司”事件后,为了防止不正当的股份投机,保护股东及债权人的合法权益,1720年英国颁布了《泡沫公司取缔法》,通过禁止设立公司,来保持资本主义资金市场的稳定。但工业革命期间及工业革命完成后,随着生产规模的日益扩大,企业资金也需加速扩大,股份公司高度快速集中资金的优势日益明显,到1824年英国已成立较大规模的公司近200家,这迫使英国重新认识到股份的经济价值,1825年,议会废除了阻碍股份公司发展的《泡沫公司取缔法》,于1834~1837年间通过了由国王授予特许设立股份公司的法案,股份公司正式得到认可,在此期间,国王授予成立了300多家股份公司。

为进一步规范公司的行为,保护各方面的合法权益,1844年,英国颁布了世界上第一部《公司法》。《公司法》明确规定,董事有登记帐簿的义务,并应编制“详细而真实的资产负债表”;为了防止经营管理者营私舞弊和股票投机,保护投资利益,规定每个公司都必须从股东中推选若干名代表作为公司监事,负责审查公司的帐簿及报表,并且规定董事应于股东大会前10天将资产负债表的副本及公司监事的审计报告书,提交给股东及公司登记人员。但由于大多数公司的监事不懂会计,难以有效监督。鉴于此1845年修订该法时规定,公司可以聘请会计师协助监事办理审计业务。英国1862年修订的公司法被称为“会计师的朋友”,其中明确规定,监事在办理审计业务时,可以用公司的费用聘请具备专业知识的、经过专门训练的专业会计人员或其他人员,对公司的会计记录和会计报表进行详细审核并提出查帐报告;监事不再必须是公司的股东。从此,股东对公司董事的监督,逐渐不再由股东代表实施,而改为委托处于第三者立场的公共会计师执行,使注册会计师审计有了其法律地位,这标志着注册会计师制度从此诞生了,实行了历史性的转折。

三、注册会计师制度的发展

如果说企业所有权和经营权分离是注册会计师赖以产生的土壤,《公司法》的颁布及修订是注册会计师诞生的催产素,那么有关证券法的颁布则使注册会计师审计纳入法制化的轨道。

(一)注册会计师职业团体的诞生及发展

注册会计师协会的成立标志着注册会计师开始进行行业自律、自我约束,并走上了健康发展道路。注册会计师协会从它成立伊始,便致力于完善注册会计师制度,如注册会计师资格考试、注册登记制度,注册会计师执业准则、职业道德制度以及后续教育制度等。

1. 发达国家注册会计师制度及团体诞生与发展。

下面简要介绍英国、美国、德国、日本等国注册会计师团体诞生的一些基本情况。

(1)英国注册会计师制度及职业团体。资本主义经济的发展也并非一帆风顺,它不断地经历着繁荣、危机、萧条及复苏的周期,1815年英国爆发了第一次经济危机,1836年、1857年或1866年英国又爆发了几次大规模的经济危机,每次危机都要倒闭一大批公司,使成千上万的股东和债权人蒙受损失。如何确认破产企业财务报告的真实性,使广大投资者的合法权益得到保护,英国在1869年颁布的《破产法》中作出了答复。它不仅赋予了会计师估价和管理倒闭财产的权利,而且可以接受委托审查破产企业的财务报告的真实性及可靠性;并可以充当破产清算人和债权人的代理人。因此希

望解除责任的债务人为了使自己的会计报表通过检查,一般聘请会计师进行公证;债权人如果不同意破产处理或其他原因,也经常委托会计师对破产人向法院提交的报告进行调查。由于容易获得收入并有利可图,加上最初会计师几乎不受法律及任何职业规范的约束,许多不称职或根本不会算帐的人混入了会计师队伍。由于有这样一批人存在,这使刚刚具备合法地位的会计师职业名声狼藉,破坏了会计师在公众中的形象。

为了规范会计师行业的执业标准和职业道德,改变人们对会计师不佳的印象,一群有志之士于1853年在苏格兰的爱丁堡成立了“爱丁堡会计师协会”。该协会的第一任主席是詹姆斯·布朗(James Brown),权力机构为协会委员会。在该协会的章程中明确规定了接纳新会员的办法,新会员入会必须由二名会员推荐,并在全会、年会或特别会议上,进行无记名投票,票数达到与会者3/4时才允许入会。同时也规定了会员必须履行一定的义务,需向协会交纳一定的会费。该团体1854年得到英国政府的承认,“爱丁堡会计师协会”不仅是英国历史上,而且是世界上第一个由注册会计师组织的专业团体。同年在苏格兰还成立了“格拉斯哥会计师和保险统计师协会”。随后,英国又有数家会计师协会相继成立。

目前在世界上较有影响的英国注册会计师协会有三个:苏格兰特许会计师协会、英格兰与威尔士特许会计师协会、英国特许会计师协会。苏格兰特许会计师协会,它是最早成立的注册会计师组织,由爱丁堡会计师协会、格拉斯哥会计师协会及阿伯丁会计师协会(成立于1867年)三家于1951年合并而成。英格兰和威尔士特许会计师协会成立于1880年,是目前英国最大的注册会计师组织。除了日常对会员进行管理监督外,它还具有以下职责:发布《会计准则实务公报》、推荐会计准则、发布审计报告以指导会员工作、出版会计刊物等等。英国特许会计师协会(ACCA)考试则吸引了世界上许多有志从事注册会计师工作的人员,许多专业人士为自己是英国特许会计师而骄傲。

(2)美国的注册会计师制度及职业团体。美国南北战争结束后,加快了工业化的进程,吸引了大量欧洲资本。英国大量的资本流入其美国刚刚由个体企业演变而成的股份公司中,受委托人的聘请,为保护投资者及债权人的合法权益,英国注册会计师远涉重洋,对委托人在美国投资的铁路、工厂等会计帐目及财产进行审查。为方便工作他们在美国设立了办事机构,这些英国的注册会计师,将他们先进的审计技术及管理制度,传授给了美国职员,从而为美国独立审计的发展注入了活力。经济的发展为注册会计师的成长提供了良好的土壤,美国的注册会计师队伍也迅速成长壮大,1886年美国公共会计师协会(该协会为美国会计师公会的前身)成立,第二年纽约州的法律正式承认该组织。1896年纽约州又制订了注册会计师法,第一次对注册会计师的任职资格以法律的形式加以确认,该法规定资格考试合格者作为注册会计师给予登记。不久,各州都制定了相同的注册会计师法,并陆续成立了会计师团体。1916年,美国公共会计师协会改组为美国执业会计师协会,1936年,美国各州注册会计师协会的全国联合组织并入该协会。

1933年、1934年对美国乃至世界独立审计发展具有深远影响的两部法律,在美国颁布。1929年的经济危机,致使大批工厂倒闭,金融市场也陷于崩溃,由于当时的股份公司的财务报表大部分没有经过注册会计师审计,因此报表中许多无意或故意的错误,造成了报表的不实,使大批债权人和投资者蒙受巨大的损失。为了保护广大投资者合法权益,以及进一步完善资本主义资本市场,保证其正常运转,美国在1933年、1934年制定了《证券法》和《证券交易法》。这两部法律均明确规定了所有在证券交易所上市并交易的公司的财务报表,都必须经过注册会计师审计后才能向社会公布,并且上市股票公司每年均应提供同样经审计的财务报表。同时还规定如注册会计师审计报告存